

Mål C-472/08

Alstom Power Hydro

mot

Valsts ieņēmumu dienests

(begäran om förhandsavgörande från Augsts Tiesas Senāts)

”Begäran om förhandsavgörande – Sjätte mervärdesskattedirektivet – Artikel 18.4 – Nationell lagstiftning i vilken det föreskrivs en treårig preskriptionsfrist för återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt”

Sammanfattning av domen

Bestämmelser om skatter och avgifter – Harmonisering av lagstiftning – Omsättningsskatt – Gemensamt system för mervärdesskatt – Avdrag för ingående mervärdesskatt – Återbetalning av det överskjutande beloppet

(Rådets direktiv 77/388, artikel 18.4)

Artikel 18.4 i sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter ska tolkas på så sätt att den inte utgör hinder för att det i en medlemsstats lagstiftning föreskrivs en preskriptionsfrist på tre år för att ansöka om återbetalning från medlemsstatens skattemyndighet av överskjutande ingående mervärdesskatt.

En sådan tidsfrist medför inte att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva avdragsrätten, eftersom en preskriptionsfrist på tre år i princip gör det möjligt för alla normalt aktsamma skattskyldiga personer att med giltig verkan göra gällande de rättigheter som följer av unionsrätten.

(se punkterna 20–22 samt domslutet)

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 21 januari 2010 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Sjätte mervärdesskattedirektivet – Artikel 18.4 – Nationell lagstiftning i vilken det föreskrivs en treårig preskriptionsfrist för återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt”

I mål C-472/08,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Augstīns Tīšas Senāts (Lettland) genom beslut av den 23 oktober 2008, som inkom till domstolen den 4 november 2008, i målet

Alstom Power Hydro

mot

Valsts ieņēmumu dienests,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Tizzano samt domarna E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel (referent) och M. Berger,

generaladvokat: P. Cruz Villalón,

justitiesekreterare: handläggaren C. Strömholm,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 22 oktober 2009,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Alstom Power Hydro, genom V. Gencs, advokats,
- Valsts ieņēmumu dienests, genom D. Jakšns och I. Pētersons, båda i egenskap av ombud,
- Lettlands regering, genom D. Jakšns, K. Drviša och E. Eihmane, samtliga i egenskap av ombud,
- Förenade kungarikets regering, genom H. Walker, i egenskap av ombud, biträdd av M. Angiolini, barrister,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom A. Sauka och M. Afonso, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 18.4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan å ena sidan Alstom Power Hydro (nedan kallat Alstom), det lettiska dotterbolaget till bolaget Alstom Hydro France, och å andra sidan Valsts ieņēmumu dienests (den lettiska skattemyndigheten, nedan kallad VID). Målet rör återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Sjätte direktivet

3 Artikel 18.2–18.4 i direktivet har följande lydelse:

”2. Den skattskyldiga personen skall göra avdraget genom att från det totala mervärdesskattebeloppet för en given skatteperiod subtrahera det totala skattebelopp för vilket avdragsrätt har inträtt under samma period och som kan utnyttjas enligt bestämmelserna i punkt 1.

...

3. Medlemsstaterna skall fastställa regler som kan ge rätt till avdrag som inte gjorts i enlighet med bestämmelserna i punkterna 1 och 2.

4. Om tillåtna avdrag för en viss period överstiger skatt att betala kan medlemsstaterna antingen göra en återbetalning eller föra över det överskjutande beloppet till nästa period enligt villkor som de skall bestämma.

Om det överskjutande beloppet är ringa, kan medlemsstaterna dock vägra att återbetala det eller föra över det till nästa period.”

Den nationella lagstiftningen

4 Enligt artikel 12.10 i lagen om mervärdesskatt (likums par pievienotās vērtības nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr 49, nedan kallad lagen om mervärdesskatt) kan den skattskyldiga personen ansöka om att överskjutande ingående mervärdesskatt ska avräknas från andra skatter eller avgifter som ska betalas in till staten.

5 Enligt artikel 12.11 i samma lag ska VID betala tillbaka den inbetalda överskjutande skatten inom 30 dagar från det att den har mottagit en välgrundad ansökan tillsammans med bestyrkande handlingar från den skattskyldiga personen.

6 I artikel 16.10 i lagen om skatter och avgifter (likums par nodokliem un nodevēm, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr 26), som är tillämplig på alla skatter och avgifter, föreskrivs det att skattskyldiga har rätt att ansöka om återbetalning av inbetald överskjutande skatt inom tre år efter utgången av fristen för att betala skatten i fråga.

7 I artikel 18.2 i lagen om skatter och avgifter föreskrivs att VID ska kontrollera att den skattskyldiga personens beräkning av nämnda skatter och avgifter är riktig och att beloppen verkligen har betalats in. Enligt artikel 23.1 i samma lag får VID, om det i samband med en skatterevision visar sig att skattebestämmelserna har åsidosatts, korrigera mervärdesskattebeloppet och besluta om böter inom tre år efter utgången av fristen för att betala in mervärdesskatten.

Twisten i målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

8 Den 7 oktober 2004 ansökte Alstom, i enlighet med artikel 12.10 och 12.11 i lagen om mervärdesskatt, om återbetalning av de belopp som bolaget hade betalat in mellan år 1998 och den 1 oktober 2004 och som det ansåg utgöra överskjutande mervärdesskatt.

9 VID avslog ansökan om återbetalning såvitt avsåg 288 184 LVL och beslutade att göra en skatterevision med avseende på återstående belopp, vilket uppgick till 31 265 LVL. I beslutet konstaterade VID att Alstom hade försummat den treårsfrist för att lämna in en ansökan om återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt som föreskrivs i artikel 16.10 i lagen om skatter och avgifter.

10 Alstom överklagade VID:s beslut och gjorde bland annat gällande att VID var skyldig att tillämpa artikel 18.4 i sjätte direktivet, i vilken det inte föreskrivs någon tidsfrist för att ansöka om återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt. Skattemyndigheten hade därför inte rätt att gentemot bolaget åberopa preskriptionsfristen i artikel 16.10 i lagen om skatter och avgifter.

11 Överklagandet avslogs i såväl första som andra instans. Alstom överklagade då domen i andra instans till den hänskjutande domstolen. Bolaget gjorde bland annat gällande att Republiken Lettland i egenskap av medlemsstat i Europeiska unionen är skyldig att införliva artikel 18.4 i sjätte direktivet med sin nationella rätt och att det framgår av domstolens rättspraxis att medlemsstaterna inte får avskaffa rätten till återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt, såsom har skett i det aktuella fallet.

12 I beslutet om hänskjutande påpekade Augsts Tiesas Senāts att VID har rätt att vidta skatterevisioner när den prövar ansökningar om återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt. I ett sådant fall är VID emellertid bunden av treårsfristen i artikel 23.1 i lagen om skatter och avgifter. Om de skattskyldigas rätt att ansöka om återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt inte begränsas genom någon preskriptionsfrist, motsvarande den inom vilken VID till följd av en kontroll får göra en rättelse av ett skattebeslut, är VID emellertid skyldig att pröva samtliga ansökningar, från de skattskyldiga, om återbetalning av nämnda skatt. Den

nationella lagstiftningen skulle under dessa förhållanden kunna missbrukas av en skattskyldig som ansöker om återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt som är hänförlig till en period med avseende på vilken VID inte längre har möjlighet att vidta någon revision.

13 Augst²s Tiesas Sen²s beslutade under dessa omständigheter att vilandeförklara målet och hänskjuta följande tolkningsfråga till domstolen:

”Ska artikel 18.4 i [sjätte direktivet] tolkas på så sätt att den utgör hinder för nationell lagstiftning i vilken det föreskrivs en preskriptionsfrist på tre år för rätten till återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt (skillnaden mellan beräknad skatt och avdragsgill utgående skatt)?”

Prövning av tolkningsfrågan

14 Genom sin tolkningsfråga vill den hänskjutande domstolen få klarhet i huruvida artikel 18.4 i sjätte direktivet ska tolkas på så sätt att den är till hinder för nationell lagstiftning i vilken det föreskrivs en preskriptionsfrist på tre år för att ansöka om återbetalning av överskjutande mervärdesskatt som har betalats in till medlemsstatens skattemyndighet.

15 Det ska redan inledningsvis påpekas att det visserligen är riktigt, såsom Alstom har framhållit, att det i artikel 18.4 i sjätte direktivet inte uttryckligen föreskrivs någon sådan preskriptionsfrist. Denna omständighet i sig räcker emellertid inte för att nämnda bestämmelse ska kunna tolkas så att möjligheten att utöva rätten till återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt inte kan vara förenad med en preskriptionsfrist.

16 För det första, och i enlighet med vad som gäller för utövandet av avdragsrätten, skulle en tidsmässigt obegränsad möjlighet att lämna in en ansökan om återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt nämligen stå i strid med principen om rättssäkerhet, enligt vilken en skattskyldig persons skatterättsliga ställning, med hänsyn till vederbörandes rättigheter och skyldigheter i förhållande till skattemyndigheten, inte kan ifrågasättas under obegränsad tid (dom av den 8 maj 2008 i de förenade målen C⁹⁵/07 och C⁹⁶/07, Ecotrade, REG 2008, s. I³⁴⁵⁷, punkt 44).

17 För det andra framgår det av fast rättspraxis att det, i avsaknad av gemenskapsrättsliga bestämmelser om återbetalning av för mycket inbetald nationell skatt, i varje medlemsstats rättsordning ska anges bland annat vilka domstolar som är behöriga samt fastställas vilka processrättsliga regler som gäller för förfaranden för att väcka talan som är avsedda att tillvarata rättigheter som enskilda har på grund av gemenskapsrätten. Dessa regler får emellertid varken vara mindre förmånliga än dem som avser liknande förfaranden som grundas på nationell rätt (likvärdighetsprincipen) eller göra det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av gemenskapsrätten (effektivitetsprincipen) (se, bland annat, dom av den 17 november 1998 i mål C²²⁸/96, Aprile, REG 1998, s. I⁷¹⁴¹, punkt 18, och av den 11 juli 2002 i mål C⁶²/00, Marks & Spencer, REG 2002, s. I⁶³²⁵, punkt 34).

18 Vad gäller likvärdighetsprincipen framgår det inte av handlingarna i målet att den preskriptionsfrist som föreskrivs i artikel 16.10 i lagen om skatter och avgifter strider mot denna princip, något som för övrigt inte heller har gjorts gällande vid domstolen.

19 Vad gäller effektivitetsprincipen har domstolen bekräftat att det är förenligt med unionsrätten att det av rättssäkerhetshänsyn, till skydd för både den skattskyldiga personen och den berörda myndigheten, fastställs rimliga preklusionsfrister för väckande av talan (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Aprile, punkt 19 och där angiven rättspraxis). Sådana tidsfrister medför nämligen inte att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av unionsrätten.

20 Vad gäller frågan vad som ska anses utgöra en "rimlig" tidsfrist, ska det även erinras om att domstolen redan har slagit fast bland annat att en preklusionsfrist på två år inte i sig innebär att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utnyttja avdragsrätten, eftersom artikel 18.2 i sjätte direktivet medger att medlemsstaterna kräver att den skattskyldiga personen ska utnyttja sin avdragsrätt under samma period som den under vilken rättigheten inträdde (domen i det ovannämnda målet Ecotrade, punkt 48).

21 Denna bedömning gäller i än högre grad för en preskriptionsfrist på tre år, eftersom denna frist i princip gör det möjligt för alla normalt aktsamma skattskyldiga personer att med giltig verkan göra gällande de rättigheter som följer av unionsrätten.

22 Med hänsyn till det ovan anförda ska tolkningsfrågan besvaras på följande sätt: Artikel 18.4 i sjätte direktivet ska tolkas på så sätt att den inte utgör hinder för att det i en medlemsstats lagstiftning, såsom den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, föreskrivs en preskriptionsfrist på tre år för att ansöka om återbetalning från statens skattemyndighet av överskjutande ingående mervärdesskatt.

Rättegångskostnader

23 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (första avdelningen) följande:

Artikel 18.4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund ska tolkas på så sätt att den inte utgör hinder för att det i en medlemsstats lagstiftning, såsom den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, föreskrivs en preskriptionsfrist på tre år för att ansöka om återbetalning från statens skattemyndighet av överskjutande ingående mervärdesskatt.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: lettiska.